



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 19515.000471/2002-16  
**Recurso nº** 150.694 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-00.997 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de agosto de 2010  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ ALDO DEMARCHI

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

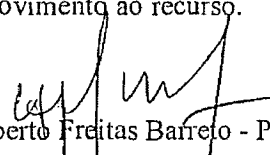
VERBA DE GABINETE - IMPOSTO DE RENDA - VALORES UTILIZADOS NO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE PARLAMENTAR.

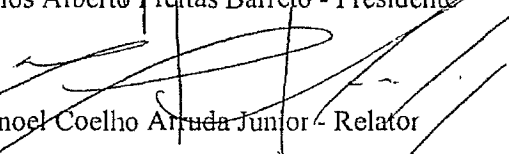
Esta 2ª Turma da CSRF, tem proclamado que as ajudas de custo e as verbas de gabinete recebidas pelos membros do Poder Legislativo, destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares, não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, que dava provimento ao recurso.

  
Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

  
Manoel Coelho Arruda Junior - Relator

  
1

EDITADO EM:

07 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Em 26 de junho de 2008, a então Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão nº 102-49.164 [fls.226 – 233] que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

### *Ementa*

*VERBA DE GABINETE PAGA AOS DEPUTADOS - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA - A denominada verba de gabinete se constitui em meio necessário para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas das despesas correspondentes à referida verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. O fato de não haver prestação de contas, por si só, não transforma em renda aquilo que tem natureza indenizatória. As verbas de gabinete recebidas pelos Deputados e destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda, especificado no artigo 43 do CTN. Recurso provido*

Inconformada com o r. acórdão supracitado, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional protocolizou Recurso Especial [fls.237 – 165], com fulcro no art. 7º, I, do Regimento Interno à época. A r. PGFN argumenta, que ao proferir o acórdão supracitado, a Segunda Câmara acabou contrariando frontalmente vedação contida nos artigos 1º a 3º, e parágrafos, da Lei nº 7.713/88, artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90, e artigo 21 da Lei nº 9.532/97.

*[Artigos 1º a 3º, e parágrafos, da Lei nº 7.713/88]*

*Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões*

*percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

*§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

*§ 5º Ficam revogados todos os dispositivos legais concessivos de isenção ou exclusão, da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas, de rendimentos e proventos de qualquer natureza, bem como os que autorizam redução do imposto por investimento de interesse econômico ou social.*

*§ 6º Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do imposto de renda.*

*[Artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134/90]*

*Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*[Artigo 21 da Lei nº 9.532/97]*

*Art. 21. Relativamente aos fatos geradores ocorridos durante os anos-calendário de 1998 a 2003, a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), constante das tabelas de que tratam os arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e*



*as correspondentes parcelas a deduzir, passam a ser, respectivamente, a alíquota, de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), e as parcelas a deduzir, até 31 de dezembro de 2001, de R\$ 360,00 (trezentos e sessenta reais) e R\$ 4 320,00 (quatro mil, trezentos e vinte reais), e a partir de 1ª de janeiro de 2002, aquelas determinadas pelo art. 1ª da Lei nº 10 451, de 10 de maio de 2002, a saber, de R\$ 423,08 (quatrocentos e vinte e três reais e oito centavos) e R\$ 5.076,90 (cinco mil e setenta e seis reais e noventa centavos). (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Segundo a Procuradoria, os valores recebidos pelo Recorrido a título de "Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem", configuram remuneração por serviços prestados no exercício de empregos, cargos ou funções, e como tal são considerados rendimentos tributáveis.

Por tudo exposto, requer a PGFN que seja dado provimento ao seu recurso, para que, reformado o acórdão recorrido, seja restabelecido o lançamento.

Em 26 de março de 2009, o então Presidente da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em análise de admissibilidade, proferiu Despacho de nº061/2009 [fls.247 – 248], dando seguimento ao recurso da Fazenda Nacional por entender preenchidos os pressupostos de admissibilidade.

Ciente do acórdão e do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte protocolizou, tempestivamente, contra-razões [fls.253 – 268] que pugna pela manutenção do acórdão ora recorrido, por tratar-se de imposto inexigível segundo entendimento do mesmo.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pela ilustre Presidente da então Segunda Câmara do Primeiro Conselho a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais

A matéria em questão está fincada na denominada, verba de gabinete necessária para que o parlamentar possa exercer seu mandato.

Na esteira desse entendimento, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, essa CSRF tem decidido que as ajudas de custo e as verbas de gabinete recebidas pelos membros do Poder Legislativo, destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares, não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.

Merece destaque o voto do Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva proferido no recurso nº 151 210, o qual fundamenta a presente decisão:

*O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235 de 06 de março de 1972,*

*está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima, razão porque dele tomo conhecimento e passo ao exame do mérito.*

*A tributação correspondente à denominada "verba de gabinete" paga aos deputados de São Paulo já foi reiteradamente apreciada neste Colegiado que nesta atual composição tem decidido pela exclusão integral da exigência, com base em fundamentos que assim podem ser sintetizados:*

**VERBA DE GABINETE PAGA AOS DEPUTADOS – NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA.**

*1. A denominada verba de gabinete se constitui em meio necessário para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas das despesas correspondentes à referida verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. O fato de não haver prestação de contas, por si só, não transforma em renda aquilo que tem natureza indenizatória. As verbas de gabinete recebidas pelos Deputados e destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares estão fora do campo de incidência do imposto de renda.*

*2. Para que fosse possível a tributação das denominadas verbas de gabinete a Fiscalização deveria ter demonstrado que tais recursos não foram utilizados nas finalidades a que se destinavam. (Recurso nº ..... Rel. Moisés Giacomelli Nunes da Silva.*

*Na condição de relator de alguns recursos, quanto ao mérito da exigência, tenho destacado que o exame da matéria passa, obrigatoriamente, "pela análise da natureza jurídica das verbas de gabinete recebidas pelos senhores deputados. Há que se identificar se se tratam de valores recebidos pelo trabalho ou para o trabalho. Os valores recebidos pelo trabalho se constituem rendimentos e estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda. As importâncias recebidas para o trabalho, isto é, os recursos que são alcançados para que alguém possa executar determinada atividade, sem os quais não poderia desenvolver da forma esperada, não se constituem em rendimentos, mas sim meios necessários ao exercício da função, do encargo ou do trabalho.*

*Sem entrar no mérito político da decisão da Assembléia Legislativa do Estado de São Paulo de aprovar a Resolução 783, de 1997, cujo artigo 11 prevê a instituição do denominado "Auxílio Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem" destinado a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos Gabinetes, hospedagens, combustível, lubrificantes, extração de cópias reprográficas, expedição de cartas e telegramas, assinaturas de jornais e revistas, fornecimento de materiais de escritório, impressão de livretos e tablóides parlamentares etc, periódicos e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares", cabe*



perquirir se a referida verba tinha natureza indenizatória ou remuneratória.

Em regra, nas verbas de natureza indenizatória, a fonte que alcança os recursos necessários ao seu adimplemento exige prestação de contas. No caso dos autos, entretanto, no período em questão, apesar da Assembleia Legislativa mencionar que tais verbas destinavam-se ao pagamento das despesas inerentes ao exercício do mandato de Deputado Estadual (art. 11, § 2º, I a VII da Resolução 783, de 01 de julho de 1997, não exigia prestação de contas, exigência que somente iniciou a fazer a partir da Resolução nº 822, de 14 de dezembro de 2001, cujos artigos 1º e 2º, assim dispõem:

*Resolução nº 822 de 14 de dezembro de 2001*

*Art. 1º - A aplicação do Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem, devidos mensalmente, destinados a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos gabinetes, previstos nos artigos 1º, inciso I, alínea "I" e 8º da Resolução nº 776/96, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares, a que se refere o artigo 11 da Resolução nº 783, de 1º de julho de 1997, obedecerá, doravante, o contido na presente Resolução.*

*Art. 2º - Toda despesa efetuada pelo gabinete de Deputado da assembleia Legislativa, de acordo com o artigo 11 da Resolução nº 783, de 1º de julho de 1997, deverá ser individual e adequadamente comprovada, sob pena de não ser ressarcida.*

Para este relator, no momento em que os dispositivos legais acima transcritos exigem que todas as despesas correspondentes à aplicação da verba denominada "Auxílio-Encargos Gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio-Hospedagem" devem ser de forma individual e adequadamente comprovada, sob pena de não ser ressarcida, não deixam dúvidas que se tratam de verbas de natureza indenizatória e não remuneratória.

Questão a ser enfrentada diz respeito à natureza jurídica do, citado "auxílio" antes da Resolução nº 822, de 14 de dezembro de 2001, em que a Assembleia Legislativa do Estado de São Paulo não exigia a devida comprovação das despesas. O fato da fonte que aporta os recursos não exigir a comprovação das despesas seria suficiente para mudar a natureza jurídica dos valores correspondentes?

Entendo que a exigência ou não de comprovação das despesas não transforma em renda aquilo que não é renda. Se eu digo que a comprovação dos valores correspondentes aos meios necessários ao exercício de determinada atividade não se constitui em rendimentos, não será o fato da fonte que alcança os recursos, destinados ao mesmo fim, dispensar a respectiva comprovação, que tais valores se transformarão em renda, aqui entendida como riqueza nova, acréscimo patrimonial.

Ao apreciar a natureza jurídica da "verba de gabinete", o Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário de nº 204.143-2, julgado em 25-03-97, em que foi relator o Ministro Octávio Gallotti, assentou que os subsídios dos Deputados

Estaduais são fixados nos termos do artigo 27, § 2º, da Constituição Federal, na razão de, no máximo, 75% (setenta e cinco por cento) daquele estabelecido, em espécie, para os Deputados Federais, observados o que dispõem os artigos 39, § 4º, 57, § 7º, 150, III, § 2º, I.

O artigo 39, § 4º, da Constituição Federal, por sua vez, prevê que “o membro de Poder, o detentor de mandato eletivo, os Ministros de Estado e os Secretários Estaduais e Municipais serão remunerados exclusivamente por subsídio fixado em parcela única, vedado o acréscimo de qualquer gratificação, adicional, abono, prêmio, verba de representação ou outra espécie remuneratória, obedecido, em qualquer caso, o disposto no artigo 37, X e XI.”

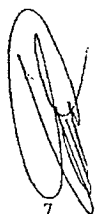
Os dispositivos constitucionais acima referidos, a exemplo do que já decidiu o Supremo Tribunal Federal, em especial nos fundamentos contidos na decisão do Ministro Sepúlveda Pertence, que ao suspender a segurança deferida no acórdão atacado por meio do Recurso Extraordinário nº 204.143-2, afastou a tese de natureza remuneratória da denominada “verba de Gabinete”, arrimando sua decisão com a seguinte passagem que transcrevo:

*“Que o caráter supostamente indenizatório da referida verba viesse a dissimular a indevida evasão do imposto de renda e a regra constitucional da equivalência dos tetos (CF, art. 37, XI) – segundo alega a impetração (fl. 43) – e, de sombra, a fraudar o limite de 75% da remuneração dos congressistas (art. 27, § 2º.) – é questão que diz apenas com a legitimidade do seu pagamento aos parlamentares estaduais em exercício.”*

Tenho que a “verba de gabinete” se constitui nos meios necessários para que o parlamentar possa exercer seu mandato. A não exigência de prestação de contas da forma com que foi gasta a citada verba é questão que diz respeito ao controle e a transparência da Administração. Isto, todavia, não transporta a “verba de gabinete” do campo da indenização para o campo dos rendimentos caracterizados por acréscimo patrimonial.

Em certos casos, a Administração, por exemplo, quando paga diária com valor previamente fixado, pode exigir que o servidor comprove sua participação no evento, sem precisar o quanto foi gasto. Em tais hipóteses, se o servidor gastar mais do que o valor presumido como meio suficiente à finalidade a que se destina, não terá direito de reclamar a diferença. Entretanto, se o mesmo servidor que recebeu os recursos destinados à alimentação e, por qualquer razão, resolver ficar sem se alimentar, tais recursos não se transformarão em rendimentos para sobre eles incidir contribuição social, imposto de renda e reflexos no cálculo do valor da aposentadoria.

Nas palavras de Luigi Vittorio Berliri, citado por Roque Antonio Carrazza, em sua Obra Imposto sobre a Renda, 2ª Edição, Ed. Malheiros, 2006, pág. 37,



*"A renda tributável não pode ser constituída senão por uma nova riqueza, produzida do capital, do trabalho ou de um e outro conjuntamente, e que seja destacada de uma causa produtiva, conquistando uma autonomia própria e uma aptidão própria e independentemente para produzir concretamente outra riqueza "*

Dito de outro modo, segundo o autor citado, "renda e proventos de qualquer natureza são acréscimo patrimonial experimentados pelo contribuinte ao longo de um determinado período de tempo. Ou, se preferirmos, são o resultado positivo de uma subtração que tem por diminuendo os rendimentos brutos auferidos pelo contribuinte entre dois marcos temporais, e por subtraendo o total das deduções e abatimentos, que a Constituição e as leis que com ela se afirmam permitem fazer."

No exame do caso concreto ainda se pode considerar as disposições do artigo 11, § 2º, I a VII, da Resolução 783, de 1997, que instituiu a citada "verba de gabinete", "in verbis":

*Art. 11 – Ficam instituídos os Auxílios-Encargos gerais de Gabinete de Deputado e Auxílio Hospedagem, devidos mensalmente, correspondentes a 1.250 (hum mil duzentos e cinquenta) UPFs., destinados a cobrir gastos com o funcionamento e manutenção dos gabinetes, previstos nos artigos, 1º, inciso I, alínea "I" e 8º da Resolução nº 776/96, com hospedagem e demais despesas inerentes ao pleno exercício das atividades parlamentares.*

...

*§ 2º - Em razão da instituição do Auxílio de que trata o artigo 11, ficam cessados:*

*I – fornecimento de combustível e lubrificantes;*

*II – reembolso de despesas efetuadas com reparos de avarias mecânicas, inclusive com troca de peças e componentes, bem como de aquisição de combustível e lubrificantes;*

*III - impressão de livretos e tablôides parlamentares;*

*IV – extração de cópias reprográficas;*

*V - expedição de cartas e telegramas,*

*VI – expedição de cartas e telegramas,*

*VI – fornecimento de materiais de escritório classificados como despesas de consumo, e*

*VII – assinaturas de jornais e periódicos.*

Pelo que se depreende da norma ora transcrita, as despesas acima referidas são necessárias para que o parlamentar possa desempenhar o seu mandato. Assim, têm natureza indenizatória. Não é pelo fato da Casa Legislativa editar norma prevendo que o reembolso das referidas despesas seria feito, mensalmente, mediante valor fixo, que tais rubricas transportar-se-ão do campo da indenização para a esfera da remuneração.





Pelos fundamentos acima expostos, concluo que as verbas de gabinete recebidas pelos Senhores Deputados, destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares, não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual **estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.**

No ponto em que o acórdão recorrido alicerçou sua tese no fundamento de que os Estados-Membros não têm competência para concederem isenção, entendo que se faz necessário distinguir os conceitos de não incidência e de isenção. Só é possível conceder isenção em relação a tributo se houver uma regra-matriz de incidência tributária sobre o fato juridicamente qualificado. Não cabe falar em isenção do imposto de renda sobre o denominado "auxílio de gabinete", na medida que tais verbas não se inserem no conceito de subsídio de que tratam os artigos 27, § 2º. e 39, § 4º. da Constituição Federal, nem no conceito de renda do artigo 43 do CTN.

*Pelos fundamentos acima expostos, concluo que as verbas de gabinete recebidas pelos Senhores Deputados, destinadas ao custeio do exercício das atividades parlamentares, não se constituem em acréscimos patrimoniais, razão pela qual estão fora do conceito de renda especificado no artigo 43 do CTN.*

*Em relação aos argumentos daqueles que, enfrentando o presente, alicerçam sua tese no fundamento de que os Estados-Membros não têm competência para concederem isenção, entendo, com a devida vênia, que se faz necessário distinguir os conceitos de não incidência e de isenção. Só é possível conceder isenção em relação a tributo se houver uma regra-matriz de incidência tributária sobre o fato juridicamente qualificado. Não cabe falar em isenção do imposto de renda sobre o denominado "auxílio de gabinete", na medida em que tais verbas não se inserem no conceito de subsídio de que tratam os artigos 27, § 2º. e 39, § 4º. da Constituição Federal, nem no conceito de renda do artigo 43 do CTN.*

Apesar do entendimento acima referido, o caso em julgamento diz respeito apenas ao afastamento da multa de ofício, e a decisão recorrida deve ser mantida, pois nas hipóteses em que o sujeito passivo é induzido em erro pela fonte pagadora, como bem observado no voto recorrido, sua obrigação é em relação ao pagamento de tributo, com juros legais, excluída a multa de ofício.

*Neste ponto, é preciso que se tenha presente que as normas relacionadas às obrigações acessórias das empresas determinam que ao término de cada exercício as pessoas jurídicas informem a todos a quem efetuaram pagamentos os seguintes dados:*

o valor pago sobre o qual não há incidência do imposto de renda;  
o valor pago sobre o qual há incidência do imposto de renda e  
o valor do imposto de renda retido na fonte.



*Assim, no momento em que o sujeito passivo declara seus rendimentos com base nas informações prestadas pela fonte pagadora ele não pode ser penalizado nos casos em que a Administração der interpretação diversa daquela informada pela fonte pagadora.*

Pelos fundamentos acima expostos, entendo que não há como prosperar a irresignação da i. Procuradoria da Fazenda Nacional de que as verbas recebidas por parlamentar como auxílio de gabinete e hospedagem estão contidas no âmbito da incidência tributária e devem ser consideradas como rendimento tributável na Declaração de Ajuste Anual uma vez que, as verbas recebidas são para o trabalho e não pelo trabalho do parlamentar.

Assim sendo, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Junior

